



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10280.900644/2010-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-001.880 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2013
Matéria IPI - COMPENSAÇÃO
Recorrente SEMASA INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE MADEIRAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. CONTESTAÇÃO NO RECURSO VOLUNTÁRIO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Em conformidade com o regra da preclusão, se a matéria não foi contestada na fase de impugnação ou de manifestação de inconformidade, o recorrente não poderá mais fazê-lo em sede recursal, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, o despacho decisório que apresenta motivação e fundamentação adequada da decisão proferida.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. MATÉRIA NÃO RECORRIDA. DECISÃO DEFINITIVA.

É considerada definitiva, na esfera administrativa, a parte da decisão de primeira instância na recorrida.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/07/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 16

/07/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 06/08/2013 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 12/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro- Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento- Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Heider Massaaki Kanamaru, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) de crédito presumido do IPI (fls. 2/62), transmitido em 29/4/2008, no valor de R\$ 2.853.318,13, referente ao 1º trimestre-calendário de 2008, utilizado na compensação dos débitos informados nas Declarações de Compensação (DComp) de fls. 63/218.

Por meio do Despacho Decisório (eletrônico) de fls. 219/226, o titular da Unidade da Receita Federal de origem reconhece parcialmente o crédito pleiteado, no valor de R\$ 5.993,55, homologou parcialmente a DComp nº 35186.04104.290408.1.3.01-6028 e não homologou as demais DComp, sob fundamento de que saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado, em razão das glosas dos valores do crédito presumido do IPI, informadas no Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 227/236, referente a) aos insumos adquiridos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas optantes do Simples, inativas e equiparadas a exportadoras; b) às aquisições de combustíveis e energia elétrica não aplicados no processo produtivo; c) ao estoque inicial e final composto por madeiras em toras, adquiridas de pessoas físicas e equiparadas à exportação; e d) ao valor de R\$ 12.968.895,00, declarado no DCP sob título “Acréscimos no Mês do Valor Excluído no Ano Anterior”, por falta de registro nas DCP do ano anterior de qualquer valor no item “Exclusão no Mês do Valor Utilizado em Produtos em Elaboração e Acabados e Não Vendidos”.

Em sede de manifestação de inconformidade (fls. 241/265), a contribuinte apresentou as seguintes alegações, que foram assim sintetizadas no relatório encartado na acórdão recorrido, *in verbis*:

a) O crédito presumido é concedido às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, sendo que a lei nunca condicionou o benefício ao tipo de produto (industrializado ou não industrializado, produto primário, tributado, isento ou não tributado) ou em razão da classificação destes na TIPI. O fato é que a própria autoridade fiscal atestou claramente que a madeira é industrializada pela impugnante, mediante análise dos documentos apresentados. Tanto é verdade que o laudo técnico em apenso confirma que a madeira passa por um processo industrial, restando evidenciado que o produto exportado passa por industrialização, exatamente como definido no Regulamento do IPI, em seus arts. 3º e 4º. A madeira exportada pela impugnante é sim produto industrializado, circunstância essa reconhecida pela própria autoridade fiscal ao analisar os documentos/livros fiscais que foram apresentados para análise ou analisados in loco pelos agentes fiscais.

b) Diante do que restou evidenciado, devidamente comprovado pelo laudo técnico em anexo, não há como admitir a suposição de que a madeira recebida pela impugnante possa ser comercializada nas mesmas condições em que é recebida, posto que o mercado externo jamais adquiriria a madeira em tora, razão pela qual a alegação de que há simples operação de revenda não prospera. O que de fato ocorre é que a impugnante, erroneamente, destacou nas notas fiscais o código fiscal de operação que não condiz com o processo de industrialização ao qual se submete o produto exportado, daí a confusão de que estaria simplesmente adquirindo e revendendo produto beneficiado ou semibeneficiado ou, ainda, industrializado por terceiros. Os agentes do fisco, **contra legem**, pretenderam restringir o benefício apenas ao produto exportado e não como determina a Lei, no sentido de que o benefício é concedido à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Foram exaustivamente comprovadas, pelos próprios funcionários fiscais, como resultam das provas e diligências **in loco**, todas as condições de concessão do benefício. Logo, simples erro humano/material na utilização do CFOP, considerando-se ser obrigação acessória, não poderá ser causa para a negativa do crédito presumido, que é principal, pois efetivamente há processo de industrialização.

c) A impugnante argüiu seu direito, demonstrou e provou a origem dos créditos objeto das compensações e em nenhum momento agiu contra a lei. Conforme atesta a própria autoridade fiscal, para o cálculo do crédito presumido, no que tange às aquisições, é necessário tão-somente o valor total das aquisições de insumos adquiridos para utilização no processo produtivo. Desta forma, não há como negar que o agente fiscal estava de posse de todas as informações necessárias para a apuração do crédito presumido, sendo inegável o direito ao ressarcimento em sua integralidade. A impugnante não pode ser responsabilizada e punida, posto que foram prestadas todas as informações e documentos solicitados; se houve erro ou falta de informações, as mesmas não decorreram da impugnante. Nada obstante, não há a menor razão jurídica para a desconsideração das notas fiscais apresentadas. Deve ser designada diligência com o fim específico de colher as informações entendidas necessárias para a apuração do crédito presumido.

d) Para a determinação da base de cálculo do crédito presumido devemos, legalmente, levarmos em consideração tão-somente o valor total das aquisições de insumos adquiridos para utilização no processo produtivo. Contudo, a Portaria MF nº 38/97 e a IN SRF nº 23/97 inovaram no que se refere à determinação do valor total das aquisições, dispondo de forma contrária à lei, ao determinarem que a apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica e que os insumos deverão ser avaliados pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, e exigiram que no **último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de**

cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos. A LEI nunca exigiu que no último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos. A Portaria e a IN ofendem a hierarquia das normas e o princípio da legalidade. Refere julgados administrativos e judiciais. Conclui que ainda que se admita a aplicação dos malsinados atos e interpretações, mesmo assim não há qualquer razão jurídica para a negativa de crédito presumido do IPI, posto que as informações solicitadas foram apresentadas à autoridade fiscal.

e) Ocorre que transmitiu, junto a Receita Federal do Brasil, retificadora do demonstrativo de apuração do crédito presumido do IPI - DCP, referente ao 4º trimestre 2007, excluindo o estoque, conforme comprova a retificadora em anexo. Frisa que há que restar claro que o estoque deveria ter sido excluído no quarto trimestre de 2007, conforme dispõe Instrução Normativa nº 23/97. Logo, a inclusão feita no primeiro trimestre de 2008, está absolutamente legal. Assim, não encontra respaldo legal o indeferimento do crédito referente ao período em destaque, pois o que está em discussão no referido processo é o primeiro trimestre de 2008. Com efeito, o indeferimento proporcional à inclusão do estoque do ano anterior, não poderia ser objeto de análise da autoridade neste processo administrativo, considerando que estamos postulando somente créditos referente ao primeiro trimestre de 2008.

*f) Solicita, assim, o provimento da manifestação de inconformidade, com a reforma do despacho decisório, pleiteando, alternativamente, que seja determinada a apuração do crédito presumido em face dos documentos e informações apresentados ou que se determine que a autoridade fiscal faça o exame **in loco** ou ainda solicite as informações que julgar necessárias para atender o seu critério de apuração do crédito presumido.*

Sobreveio a decisão de primeira instância, em que, por unanimidade de votos, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ – Belém/PA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com base nos fundamentos, resumidamente, explicitados no enunciado da ementa que segue transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados judiciais e administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

*ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE.
ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.*

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos. Os atos normativos gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

PAF. DILIGÊNCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de diligência que deixa de atender aos requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

PER/DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Nos pedidos de ressarcimento e nas declarações de compensação, o sujeito passivo figura como titular de pretensão e como tal possui o ônus de prova do seu direito.

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Considera-se não homologada a declaração de compensação apresentada pelo sujeito passivo quando não reste comprovada a existência do crédito apontado como compensável.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em 10/4/2012, a recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância. Em 10/5/2012, protocolou o Recurso Voluntário de fls. 298/319, em que apresentou novos argumentos de defesa.

Em preliminar, a recorrente alegou: a) nulidade do despacho decisório, por cerceamento do direito de defesa, caracterizada pela falta de fundamentação e inadequada motivação, sob o argumento de que: a.1) não houve capitulação legal das supostas infrações cometidas nem clara identificação e individualização das operações cujos créditos foram glosados; e a.2) tais vícios, não representavam meras irregularidades formais, mas violação ao art. 142 do CTN; e b) o afastamento da incidência do art. 17 do Decreto nº 70.235, 6 de março de 1972 (PAF), ante a alegação do órgão de julgamento *a quo* de que, na manifestação de inconformidade, não fora contestada as glosas realizadas pela autoridade fiscal, com base no argumento de que, na descrição do processo produtivo realizada na peça impugnatória, “restaram sobejamente contestadas as glosas sobre as operações mercantis por esta perpetradas.”

No mérito, alegou ilegalidade da glosa dos créditos relativos: a) às aquisições de insumos (i) de pessoas físicas, por falta de vedação legal; (ii) de pessoa jurídicas optantes do Simples, sem, no entanto, indicar a capitulação legal e individualizar as operações sujeitas à

glosa; (iii) de empresas equiparadas a exportadoras, pois não havia vedação legal para apuração do crédito, haja vista que estava sujeita ao regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, e que havia demonstrado, na manifestação inconformidade, que toda madeira fora submetida a procedimento de beneficiamento; e (iv) de pessoas jurídicas inativas, sem, uma vez mais, indicar a capitulação legal e individualizar as operações glosadas; e b) ao estoque inicial e final composto de madeira em tora, adquiridos de pessoas físicas e equiparadas à exportação, pois em descompasso com entendimento positivado pelo intérprete autêntico. Alegou ainda que não havia previsão legal para cobrança de juros moratórios sobre multa de mora ou de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, porém, deve ser parcialmente conhecido, pelas razões a seguir aduzidas.

Do não conhecimento: novas questões de mérito.

Em preliminar, a recorrente pleiteou o afastamento da parte da decisão recorrida que, com respaldo no art. 17 do PAF, considerou não impugnada, por falta de constatação, as glosas dos créditos relativos (i) às aquisições de insumos de pessoas físicas, de pessoa jurídicas optantes do Simples, inativas e equiparadas a exportadoras e (ii) ao estoque inicial e final composto de madeira em tora, adquiridos de pessoas físicas e equiparadas à exportação, com base no argumento de que, na descrição do processo produtivo, realizada na peça impugnatória, “restaram sobejamente contestadas as glosas sobre as operações mercantis por esta perpetradas.”

Não procede a alegação da recorrente. Da leitura do subitem 2.1 da citada manifestação de inconformidade (fls. 243/246), que trata apenas da descrição do seu processo produtivo, não há qualquer menção, ainda de que forma implícita, às aquisições dos insumos glosados pela autoridade fiscal. Com efeito, no referido tópico, a recorrente limitou-se somente em descrever o seu processo produtivo e em afirmar que o produto por ela exportado atendia as exigências do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, matéria estranha aos autos, haja vista que as glosas realizadas pela fiscalização restringiram-se aos créditos calculados sobre às aquisições de insumos que, segundo a fiscalização, não atendiam os requisitos da legislação que dispõe sobre o incentivo fiscal em destaque.

Assim, se não foram suscitados na manifestação de inconformidade, com fundamento no art. 17 do PAF, tais pontos do despacho decisório guerreado, obviamente, não foram impugnados, conseqüentemente, na ausência de litígio, corretamente, decidiu o órgão julgador *a quo* considerar definitiva a respectiva decisão consignada no vergastado despacho decisório. Assim, essa decisão não merece reparo.

No âmbito do processo fiscal, em conformidade com o regra da preclusão, prevista no inciso III do art. 16¹ do PAF, se a interessada não contestou tais questões perante o

¹ "Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuem;

órgão julgador de primeiro grau, por conseguinte, não poderia mais fazê-lo em sede recursal, sob pena de supressão de instância e inovação dos fundamentos do julgado recorrido. Em situação desse jaez, apenas as matéria de ordem pública são excepcionadas dos efeitos da preclusão consumativa determinada no citado preceito legal, situação que não se vislumbra em relação às questões em apreço.

Dessa forma, em homenagem aos princípios da preclusão e do duplo grau de jurisdição, que norteiam o processo administrativo fiscal, é vedado ao julgador de segundo grau tomar conhecimento de argumentos de defesa apresentados no recurso, mas não aduzidos na fase de manifestação de inconformidade ou de impugnação, apresentada perante o órgão de julgamento de primeira grau, momento em que se instaura a fase litigiosa do processo.

Com base nessas considerações, não se toma conhecimento das novas questões de méritos, atinentes às glosas de créditos calculados sobre às aquisições de insumos, suscitadas apenas no recurso em apreço.

Por ser matéria estranha aos presentes autos, também não se toma conhecimento das alegações atinentes à cobrança de juros moratórios sobre multa de mora ou de ofício.

Da preliminar de nulidade do Despacho Decisório.

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade do Despacho Decisório, por cerceamento do direito de defesa, caracterizada pela falta de fundamentação e inadequada motivação, sob o argumento de que: a) não houve capitulação legal das supostas infrações cometidas nem clara identificação e individualização das operações de aquisições de insumos, cujos créditos foram glosados; e b) tais vícios, não representavam meras irregularidades formais, mas violação ao art. 142 do CTN.

É oportuno esclarecer que, embora não tenha sido apresentada em sede de manifestação de inconformidade, por se tratar de matéria de ordem pública, essa questão preliminar pode ser conhecida nesta fase recursal, não se lhe aplicando, portanto, o efeito preclusivo previsto no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), com as alterações posteriores, combinado com o disposto no parágrafo único do art. 245² do CPC.

Não é possível o cerceamento do direito de defesa sem que defesa exista. No caso em tela, a glosa dos créditos relativos às operações de aquisições de insumos não foi contestada pela recorrente na fase de manifestação de inconformidade, conforme anteriormente demonstrado. Portanto, se defesa não houve, por óbvio, o alegado cerceamento do direito de defesa também inexistiu.

De todo modo, as alegações suscitadas pela recorrente também melhor sorte não lhe assiste, conforme a seguir demonstrado.

[...]"

² "Art. 245 - A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão.

Parágrafo único - Não se aplica esta disposição às nulidades que o juiz deva decretar de ofício, nem prevalece a preclusão, provando a parte legítimo impedimento."

Com efeito, em relação a alegada falta de enquadramento legal das infrações, compulsando o contestado Despacho Decisório (fl. 219), verifica-se que nele encontra-se expressamente consignada a capitulação legal que embasou a decisão proferida pelo titular da Unidade da Receita Federal de origem. Aliás, em relação a essa questão, revela-se de todo impertinente, a alegação de que a suposta ausência de capitulação legal implicava violação ao art. 142 do CTN, pois, como de sabença, o referido preceito legal trata dos requisitos do lançamento de ofício, matéria estranha aos presente autos.

Também não procede a alegação de que não houve clara identificação e individualização das operações atinentes aos créditos glosados, pois, analisando os “Demonstrativos dos Insumos Utilizados na Industrialização” dos meses de janeiro a março de 2008 (fls. 230/232), encartados no Termo de Encerramento da Ação Fiscal colacionado aos autos, constata-se todos insumos, computados na apuração do crédito presumido do IPI do 2º trimestre de 2008, foram discriminados de forma detalhada no citado Demonstrativo. Logo, por exclusão, os demais insumos não computados na apuração do valor do crédito pela fiscalização.

Da mesma forma, o novo “Demonstrativo de Crédito Presumido – DCP”, que integra o citado Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 233/236), também discrimina, detalhadamente, todos os créditos que foram admitidos pela fiscalização na apuração do saldo credor do 1º trimestre de 2008, portanto, com base nesse Demonstrativo, é possível também saber quais os crédito foram glosados pela autoridade fiscal.

Além disso, da simples leitura das razões de defesa explicitadas nos itens III.1 a III.5 do recurso (fls. 329/315), é possível concluir que a recorrente tinha pleno conhecimento das razões que motivaram a glosa dos mencionados créditos.

Dessa forma, fica demonstrado que não procede a suscitada alegação de cerceamento de direito de defesa, haja vista que o contestado Despacho Decisório foi devidamente fundamentado e adequadamente motivado.

Com base nessas considerações, rejeito a presente preliminar de nulidade.

Do mérito: matéria não recorrida.

De acordo com o voto condutor da decisão recorrida, a única matéria de mérito contestada na fase de manifestação de inconformidade e apreciada pelo órgão de julgamento *a quo*, que, por essa circunstância, poderia ser objeto de recurso voluntário perante este Conselho, foi a glosa do valor de R\$ 12.968.895,00, declarado na DCP sob o título Acréscimo no Mês do Valor Excluído no Ano Anterior, porém, não registrado no DCP do ano anterior no item Exclusão no Mês do Valor Utilizado em Produtos em Elaboração e Acabados e Não Vendidos.

Entretanto, compulsando o recurso em apreço, verifica-se que a recorrente não apresentou qualquer manifestação contrária a este ponto da decisão. Dessa forma, como não houve expressa contestação dessa parte da decisão de primeira instância, conforme exige o art. 17 do PAF, conseqüentemente, ela tornou-se definitiva na esfera administrativa, nos termos do parágrafo único do art. 42³ do PAF.

³ "Art. 42. São definitivas as decisões:

[...]

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício."

Processo nº 10280.900644/2010-34
Acórdão n.º **3102-001.880**

S3-C1T2
Fl. 13

Da conclusão.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso e, na parte conhecida, negar-lhe provimento, para manter na íntegra o acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento